

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 19.765/12/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168805-93  
Impugnação: 40.010129417-35  
Impugnante: Costa & Lourenço Comércio de Combustíveis Ltda  
IE: 001057989.00-58  
Proc. S. Passivo: Paulo Enver Gomes Faleiro Ferreira/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO.** Constatado manutenção no passivo, conta “Fornecedores”, de obrigações já pagas ou inexistentes, induzindo à presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 194, § 3º do RICMS/02. A alteração dos registros contábeis após o início da ação fiscal não descaracteriza o ilícito apontado pelo Fisco. Exigência somente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, por tratar-se de combustível, mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária e, pelo fato de ser a atividade econômica exercida pela Autuada de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, por conseguinte, o ICMS/ST já foi retido pelo fornecedor (distribuidor), pois este é o substituto tributário, por força de disposição legal. **Infração caracterizada.**

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS.** Constatado existência de recurso não comprovado na conta “Caixa”, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme art. 194, § 3º do RICMS/02. A alteração dos registros contábeis após o início da ação fiscal não descaracteriza o ilícito apontado pelo Fisco. Exige-se somente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, por tratar-se de combustível, mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária e, pelo fato de ser a atividade econômica exercida pela Autuada de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, por conseguinte, o ICMS/ST já foi retido pelo fornecedor (distribuidor), pois este é o substituto tributário, por força de disposição legal. **Correta a exigência fiscal.**

**Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A presente autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, nos exercícios de 2008 e 2009:

- saídas desacobertas de documentação fiscal de combustíveis, caracterizadas pela manutenção na conta “Fornecedores” de contas já pagas ou cuja

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigibilidade não foi comprovada (Passivo Fictício), apuradas mediante confronto do livro Razão dos fornecedores com o Razão do contribuinte;

- saídas desacobertadas de documentação fiscal de combustíveis, apuradas por meio da análise da conta “Caixa”, sendo constatado que a Autuada efetuou dois lançamentos a débito da conta “Caixa” e como contrapartida “créditos com pessoas ligadas”, sem a devida comprovação.

Exigência da Multa Isolada prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inciso II, alínea “a”.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 439/458 e documentos de fls. 459/1401.

O Fisco anexa documentos de fls. 1407/1422.

É aberto vista ao Contribuinte, que se manifesta às fls. 1425/1427.

Tendo em vista a alegação da Impugnante de que houve a retenção dos documentos pela Fiscalização, o que impossibilitou a sua ampla defesa no prazo de legal, foi reaberto o prazo de mais 30 (trinta) dias para complementação de sua impugnação (fls. 1432).

A Impugnante manifesta-se novamente às fls. 1440/1463, oportunidade na qual repete as alegações já apresentadas e requer a concessão de novo prazo de 05 (cinco) dias para juntada dos documentos retificados de sua escrita contábil.

Reaberto o prazo solicitado, a Impugnante manifesta-se às fls. 2929, juntando os documentos de fls. 2930/4160.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 4163/4175, refuta as alegações da Defesa.

É anexado aos autos, cópia do livro Diário Geral e Razão Analítico nºs 01 e 02, referente ao período de setembro de 2007 a dezembro de 2008 (fls. 4181 a 4317).

A Assessoria do CC/MG, em parecer de fls. 4320 a 4339, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e no mérito, pela procedência do lançamento.

Registre-se, que a elaboração do parecer da Assessoria do CC/MG decorreu do disposto no art. 2º, inciso II da Resolução nº 4.335 de 22/06/11.

Em sessão realizada em 02/08/12, presidida pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos da Portaria nº 04/01, defere-se o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 17/08/12.

Na oportunidade, são proferidos os votos dos Conselheiros a saber: os Conselheiros Cindy Andrade Moraes (Relatora) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso, pela procedência do lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Paulo Enver Gomes Faleiro Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. José Benedito Miranda.

---

### **DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

A Impugnante alega a nulidade da ação fiscal, por ter sido o Auto de Infração lavrado por Auditores Fiscais lotados na Delegacia Fiscal de Uberlândia, sendo que o estabelecimento autuado está na circunscrição da Delegacia Fiscal de Uberaba.

Alega estar sendo perseguida pela Fiscalização que lavrou o presente Auto de Infração e agiu com abuso de autoridade na forma do art. 4º, alínea “h” da Lei nº 4.898/65, destacando não terem sido atendidos os princípios da transparência, da isenção na prática de atos públicos administrativos, da legalidade e do devido processo legal.

Ocorre, no entanto, que todos os procedimentos efetuados pelo Fisco estão em conformidade com as normas de organização interna da Secretaria de Estado de Fazenda.

Destaca a Fiscalização que, em março de 2010, o Ministério Público ingressou com pedido de cautelar para obter mandado judicial de busca e apreensão junto a diversas empresas constituídas por Adenaísio Costa Dantas (sócio administrativo da Autuada), entre elas a ora Autuada.

Cumpridos os mandados judiciais, a Receita Estadual de Minas Gerais, representada pelo Delegado Fiscal de Uberlândia, foi eleita fiel depositária de toda a documentação apreendida, tendo sido lavrado o Termo de Fiel Depositário.

A documentação apreendida destinava-se à análise do Fisco para levantamento de possíveis irregularidades e, sendo o caso, lavratura dos Autos de Infração.

Assim, o deslocamento da competência de fiscalizar para a Delegacia Fiscal de Uberlândia, teve sua origem na operação deflagrada pelo Ministério Público Estadual denominada “Tornado II”, na qual a citada foi designada para realizar os trabalhos de auditoria nos documentos.

Tratando-se de operação especial, sob o comando do Ministério Público Estadual, não existe impedimento na legislação mineira relativo à Unidade Fiscal na qual se centralizará os trabalhos de auditoria dos contribuintes que tenham sido objeto da operação.

Como bem salienta a Fiscalização, tal arguição de nulidade já foi rechaçada por este Conselho de Contribuintes, conforme Acórdão nº 19.398/11/2ª (Auto de Infração nº 01.000166169-26).

Os documentos de fls. 1405/1422 demonstram a regularidade das atividades desenvolvidas pelo Fisco, não havendo nos autos qualquer prova de que tenha ocorrido abuso de autoridade.

Sendo assim, não há que se falar em ofensa ao devido processo legal, uma vez que o processo encontra-se devidamente instruído na forma regulamentar e, foram observados os princípios da transparência, da isenção na prática de atos públicos administrativos e da legalidade.

Acrescente-se, também, que foi dada à Autuada, a oportunidade de ampla defesa e do contraditório, garantias constitucionais explicitadas no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Cabe salientar, ainda, que os fatos motivadores do lançamento encontram-se narrados de forma clara e objetiva na peça fiscal, propiciando à Impugnante um perfeito entendimento da acusação fiscal.

Resta evidenciado, portanto, que o Auto de Infração descreve com fidelidade os ilícitos fiscais ocorridos, preenchendo todos os requisitos exigidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, para sua validade e eficácia.

Deste modo, afasta-se a preliminar arguida.

### **Do Mérito**

A autuação versa sobre a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a não comprovação, pela Autuada, do efetivo ingresso dos recursos de empréstimos lançados na conta “Caixa”, autorizando a presunção de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme disposto no § 3º do art. 194 do RICMS/02.

Exigência da Multa Isolada prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inciso II, alínea “a”.

Ressalte-se que não houve exigência de ICMS e multas correspondentes, em razão de ter entendido o Fisco que as mercadorias adquiridas pela Autuada – combustíveis - e que ora estão sendo autuadas (uma vez sujeitas ao regime da substituição tributária e considerando o fato de ser a atividade econômica exercida pela Autuada, o comércio varejista de combustíveis para veículos automotores), teriam entrado no estabelecimento com o ICMS/ST já retido pelo fornecedor (distribuidor), pois esse é o substituto tributário, por força de disposição legal.

Primeiramente, cabe analisar a tese da Defesa de que o AIAF – Auto de Início da Ação Fiscal (fls. 02), emitido em 07/07/10, venceu em 05/10/10 e que, mesmo com a prorrogação automática, por fatos que evidenciem a continuidade dos trabalhos, estaria vencido em 03/01/11, concluindo que tal fato legitimaria a reparação dos supostos erros dos registros contábeis realizados, uma vez que a Contribuinte foi intimada do Auto de Infração em 03/03/11.

Todavia, razão não assiste à Impugnante, pois o Livro Digital foi transmitido no dia 23/06/10 conforme documento de fls. 467 dos autos. A retificação dos registros contábeis por ela efetuada foi efetivada no dia 30/12/10, conforme Recibo de Entrega de Livro Digital (doc. de fls. 474) e Requerimento de Substituição de Livro Digital não Autenticado (doc. de fls. 475), durante o período no qual o AIAF (fls. 02) encontrava-se prorrogado devido à continuidade dos trabalhos fiscais, de acordo com o art. 70, §3º do RPTA.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se, por oportuno, que o citado AIAF (fls. 02) traz em seu bojo a indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada, nos termos do art. 70, *caput* do RPTA.

Deste modo, a alteração dos registros contábeis após o início da ação fiscal, não tem o condão de descaracterizar o ilícito apontado pelo Fisco.

Ademais, vale destacar, como bem pontua a Fiscalização, que mesmo considerando os ajustes efetuados nos saldos finais da conta “Fornecedores” de 2009, percebe-se que os saldos de tais contas não coincidem com aqueles informados pelas distribuidoras, confira-se:

- No caso da Distribuidora Rio Branco de Petróleo Ltda, o saldo em aberto no livro razão da Autuada de 2009, antes das retificações era de R\$ 426.040,00 (cf. CD fls. 401). Após a contabilidade ter sido retificada (fls. 1.374) o saldo ficou em R\$ 133.325,00 que não coincide com a informação prestada pela própria distribuidora que não aponta valores a receber no final do período da Autuada (fls. 384).

- A fornecedora Ale Combustíveis S/A possuía um saldo de R\$ 546.364,40 no livro razão da Autuada no final de 2009, antes das retificações (Cf. CD fls. 401). Após os ajustes contábeis o saldo passou a ser R\$ 84.408,90 (fls. 1.362). Valor que diverge da informação prestada pela própria Distribuidora de que todas as aquisições pela Autuada de combustíveis de 2009 foram quitadas no mesmo exercício (fls. 375/376).

- Com relação à Liderpetro Distribuidora de Petróleo Ltda os acertos contábeis também não coincidiram com a informação fornecida pela mesma. O livro razão no final de 2009 acusava um saldo a pagar de R\$ 155.040,00 (Cf. CD fls. 401). Após as supostas correções dos erros contábeis alegada pela Impugnante o saldo ficou em R\$ 80.236,50 (fls. 1.370), sendo que a Distribuidora informou um saldo em aberto de R\$ 35.120,00.

Assim, pode-se concluir que a retificação dos saldos da conta “Fornecedores” do exercício de 2009, acima citada, corrobora a acusação fiscal de Passivo Fictício, demonstrando que, o saldo informado pela Autuada ao Fisco, realmente não correspondia à realidade dos fatos, pois não estão de acordo, reiterando, com os saldos informados pelas empresas fornecedoras.

Importante ressaltar com relação à acusação de Passivo Fictício, apurado no exercício de 2008, que apesar da intimação do Fisco de fls. 2213, não foram apresentados os livros contendo os registros retificados.

Vale destacar, ainda, que diversos documentos referentes à empresa Flórida Distribuidora de Petróleo foram anexados ao processo, entretanto, tal distribuidora não faz parte do rol das empresas relacionadas às fls. 26 (Conta Fornecedores – Manutenção de Passivo Fictício).

No que tange a acusação fiscal de recursos não comprovados, a retificação da escrita contábil não descaracteriza a acusação do Fisco, pois não há nos autos

comprovação da efetiva entrega do numerário dos sócios à empresa autuada, conforme se verá adiante.

Quanto à alegação da Impugnante de que não se pode presumir a entrada e saída de mercadorias sem notas fiscais baseando-se apenas no confronto de arquivos magnéticos e a escrita do contribuinte, observe-se que a documentação da Autuada, bem como a mídia eletrônica analisada pela Fiscalização no presente lançamento, foram apresentadas pela própria Impugnante, em atendimento às intimações de fls. 11/12. Lado outro, acrescente-se que a acusação fiscal baseia-se no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Destaque-se que o “Parecer Técnico Contábil”, acostado aos autos pela Defesa às fls. 1472/1487, baseado nas retificações da escrita contábil, não se faz acompanhado de toda a documentação que menciona, não trazendo, também, elementos capazes de refutar a acusação em apreço pelos motivos já sustentados acima.

Passa-se, então, à análise de cada item da autuação.

### **Passivo Fictício**

A irregularidade foi apurada pela constatação de manutenção, na conta de Passivo da contabilidade da Autuada, de valores já pagos, de acordo com o cotejo de cópia do livro Razão dos fornecedores (fls. 369/384), nos quais consta a quitação de obrigação, ocorrendo a presunção *juris tantum* de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

A irregularidade encontra-se demonstrada às fls. 26 (Conta Fornecedores – Manutenção de Passivo Fictício).

Essa presunção está prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02, *in verbis*:

Lei 6.763/75:

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§ 2º - Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.

RICMS/02:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor ou de recursos não comprovados na conta “Caixa” ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal. (Grifou-se)

Trata-se, como é cediço, de presunção relativa, que admite prova em contrário por parte da Autuada. Ao Fisco cabe provar o fato indiciário, definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, qual seja, a existência de obrigações escrituradas no Passivo da Autuada.

Vale destacar que a Contribuinte, regularmente intimada (fls. 12), não apresentou provas de que tais obrigações eram existentes e exigíveis na data do encerramento do período de apuração, por conseguinte, não foi capaz de elidir a acusação fiscal.

Observa-se que, em resposta à intimação retromencionada, a Autuada enviou as “Relações de Compra e Venda Fornecedor 2008 e 2009”, “Duplicatas Originais Período 22/07/08 a 31/12/09” (fls. 14/22, 28/368).

Todavia, tais relações de compras e duplicatas quitadas no mesmo exercício, não são documentos hábeis a comprovar o elevado saldo final da conta “Fornecedores” nos exercícios de 2008 e 2009.

Ressalte, também, que todas as cópias de duplicatas e respectivos comprovantes de pagamentos, acostados aos autos juntamente com as peças de defesas apresentadas, relacionadas às fornecedoras constantes do rol da planilha “Conta Fornecedores – Manutenção de Passivo Fictício”, não se prestam a justificar o saldo da conta dos referidos fornecedores no final dos exercícios de 2008 e de 2009, porque as mencionadas duplicatas encontram-se quitadas dentro de exercício a que se referem.

Assim, verifica-se a ocorrência da manutenção no Passivo de obrigações quitadas como se em aberto estivessem, ou de obrigações reais sem pagamento ou exigibilidade comprovada, caracterizando a existência do chamado Passivo Fictício.

Neste sentido há várias decisões deste Conselho de Contribuintes ratificando o entendimento externado pela Fiscalização, conforme se deprende abaixo:

### ACORDÃO: 18.335/07/1ª

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO. O CONTRIBUINTE NÃO CONSEGUIU COMPROVAR DOCUMENTALMENTE PARTE DOS VALORES LANÇADOS NA CONTA “FORNECEDORES” DO PASSIVO CIRCULANTE, DONDE SE PRESUME, POR AUTORIZAÇÃO DO ARTIGO 194, § 3º DO RICMS/02, QUE TAIS TÍTULOS FORAM PAGOS COM VENDAS DE MERCADORIAS NÃO DOCUMENTADAS. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO II, ALÍNEA “A” DA LEI 6763/75 MANTIDAS. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

### ACÓRDÃO: 18.275/07/1ª:

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA – PASSIVO FICTÍCIO. A MANUTENÇÃO DE OBRIGAÇÕES PAGAS OU INEXISTENTES NA CONTA FORNECEDORES, APURADA NO BALANÇO PATRIMONIAL EM 31/12/2004, CARACTERIZA-SE PASSIVO FICTÍCIO, QUE INDUZ À PRESUNÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME ARTIGO 194, § 3º DO RICMS/02. LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIA DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 56, INCISO II E

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

MULTA ISOLADA PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI 6763/75. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

ACÓRDÃO: 18.464/07/1ª:

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - PASSIVO FICTÍCIO. O CONTRIBUINTE NÃO CONSEGUIU COMPROVAR, DOCUMENTALMENTE, PARTE DOS VALORES LANÇADOS NA CONTA "FORNECEDORES" DO PASSIVO CIRCULANTE, DONDE SE PRESUME, POR AUTORIZAÇÃO DO ARTIGO 194, § 3º DO RICMS/02, QUE TAIS TÍTULOS FORAM PAGOS COM VENDAS DE MERCADORIAS NÃO DOCUMENTADAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LEGÍTIMAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ARTIGO 55, INCISO II, ALÍNEA "A" DA LEI 6763/75. LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Contrariando as alegações da Defesa, vale destacar a possibilidade de tributação de Passivo Fictício ao mesmo tempo em que as contas de disponibilidades apresentam saldo devedor. Neste sentido, imperioso citar a seguinte jurisprudência administrativa federal, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº : 105-15.930 DE 17 DE AGOSTO DE 2006

(...)

PASSIVO FICTÍCIO - PROVA INDICIARIA - SUFICIÊNCIA - NAS PRESUNÇÕES LEGAIS BASTA AO FISCO FAZER PROVA DA OCORRÊNCIA DA SITUAÇÃO FÁTICA, NO CASO, MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS. A PRESUNÇÃO NÃO FICA AFASTADA PELA ARGUMENTAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE SALDOS SUFICIENTES EM CONTAS DE DISPONIBILIDADE.

Corroboram, ainda, a acusação fiscal em apreço, as seguintes decisões:

ACÓRDÃO Nº 12-21690 DE 31 DE OUTUBRO DE 2008. DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO NO RIO DE JANEIRO - 4ª TURMA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ  
EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, DECORRENTE DA CONSTATAÇÃO DE PASSIVO FICTÍCIO, NÃO BASTA COMPROVAR A EXISTÊNCIA DA OBRIGAÇÃO NA DATA EM QUE FOI CONTRAÍDA. É PRECISO QUE O CONTRIBUINTE DEMONSTRE, TAMBÉM, QUE A MESMA PERMANECEU PENDENTE ATÉ A DATA DE FECHAMENTO DO BALANÇO. PARA ISSO, DEVERÁ APRESENTAR O COMPROVANTE DE QUE A LIQUIDAÇÃO SE DEU APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO FISCALIZADO OU, ENTÃO, DECLARAÇÃO DO CREDOR RECONHECENDO A EXISTÊNCIA DA DÍVIDA. (...)

ACÓRDÃO Nº 130100.809 - CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO - 3ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA. SESSÃO DE 31 DE JANEIRO DE 2012

(...)

PASSIVO NÃO COMPROVADO.

SE A CONTRIBUINTE NÃO CONSEGUE COMPROVAR A EXISTÊNCIA E EXIGIBILIDADE DE OBRIGAÇÕES REGISTRADAS EM SEU PASSIVO, NA DATA DO BALANÇO, DEVE PREVALECER A PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS



TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO FINANCEIRO DA EMPRESA, DE CONTAS JÁ PAGAS. PASSIVO FICTÍCIO. CONFIGURAÇÃO.1. CONFIGURA-SE OMISSÃO DE RECEITA A MANUTENÇÃO, NO PASSIVO FINANCEIRO DA EMPRESA, DE CONTAS JÁ LIQUIDADAS, O QUE BASTA PARA A CARACTERIZAÇÃO DO CHAMADO "PASSIVO FICTÍCIO". PRECEDENTES.2. APELAÇÃO NÃO PROVIDA. (TRF - 1. AC 24210 MG 1998.01.00.024210-5, RELATOR: JUIZ FEDERAL VALLISNEY DE SOUZA OLIVEIRA (CONV.), DATA DE JUGAMENTO: 12/08/2004, TERCEIRA TURMA SUPLEMENTAR, DATA DE PUBLICAÇÃO: 09/09/2004 DJ-P.36)

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL.- AUSÊNCIA DE ILEGALIDADE DA AUTUAÇÃO PERPETRADA PELO FISCO, QUE RESTOU CONSUBSTANCIADA NA LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO, EM QUE RESTOU VERIFICADA A CONSTATAÇÃO DE PASSIVO FICTÍCIO MEDIANTE A NÃO COMPROVAÇÃO DO SALDO DA CONTA "FORNECEDORES", COM APURAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA POR PARTE DO CONTRIBUINTE, RELATIVAMENTE AO EXERCÍCIO FINANCEIRO DE 1989.- APELAÇÃO PROVIDA, PARA CONSIDERAR QUE, NO EXERCÍCIO DE 1989, A TRIBUTAÇÃO SE DEU SOBRE A COMPILAÇÃO DO LUCRO REAL APURADO, NOS TERMOS DOS ARTIGOS 157, 165 E 180 DO RIR/80 E NÃO MEDIANTE ARBITRAMENTO DE LUCRO, MANTENDO-SE, POIS, EM TAL COMPETÊNCIA, VÁLIDA A AUTUAÇÃO LEVADA A EFEITO PELO FISCO. (TRF - 5ª. AC 355306 SE 0004793-30.2005.4.05.0000, RELATOR: DESEMBARGADOR FEDERAL JOSÉ MARIA LUCENA, DATA DE JULGAMENTO: 28/06/2007, PRIMEIRA TURMA, DATA DE PUBLICAÇÃO: FONTE: DIÁRIO DA JUSTIÇA - DATA: 14/08/2007 - PÁGINA: 561 - Nº: 156 - ANO: 2007)

Deste modo, correta a exigência da Multa Isolada prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inciso II, alínea "a", conforme demonstrativo de fls. 07/08.

### **Conta "Caixa" – Recursos Não Comprovados**

Constatação de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, por ter o Fisco verificado a existência de dois lançamentos, em 15/07/08, no livro Razão Analítico nº 02 (cópia acostada às fls. 435), a débito na conta "Caixa", tendo como contrapartida "Créditos com Pessoas Ligadas", sem a devida comprovação do empréstimo efetuado.

Trata-se de presunção prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02.

Intimada a apresentar a efetividade dos empréstimos feitos pelos sócios (fls. 12), a Autuada apresentou o "Contrato de Empréstimo em Moeda Corrente Nacional", colacionado às fls. 24 dos autos, desconsiderado pela Fiscalização, em razão da falta de registro e por falta de documento comprobatório da proveniência do numerário (ex. cheque nominal, TED, etc.).

Como bem menciona a Fiscalização, na manifestação fiscal apresentada, os lançamentos de empréstimos aos sócios encontram-se pagos dentro do mesmo ano-calendário, motivo pelo qual não foram incluídos na declaração de imposto de renda daqueles. No entanto, esse fato não desobriga a Autuada de comprovar a efetiva entrega do numerário, o que não ocorreu.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

É imprescindível que a comprovação da origem dos recursos seja feita de forma cumulativa e indissociável com a entrega de numerário correspondente, mediante documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores.

Caso contrário, presumem-se que tais recursos se originaram em receitas omitidas e mantidas à margem da contabilidade.

Não tendo a Autuada comprovado a efetiva entrega dos recursos que supostamente se transferiram do patrimônio dos sócios para o seu patrimônio, mediante depósitos, extratos bancários, ou outros meios de prova, bem como a comprovação da origem do numerário de forma inequívoca, restou caracterizada a omissão de receita, conforme prescreve o art. 194, inciso I, § 3º do RICMS/02, já citado.

Assim, frise-se, apenas o contrato de empréstimo (cópia) de fls. 24, apresentado pela Impugnante, não é suficiente para elidir o feito fiscal.

Dispõe o art. 282 do Decreto nº. 3.000 de 26 de março de 1999:

Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).

Para respaldar o entendimento esposado, cumpre trazer à baila ementas de decisões do então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Tribunal de Justiça deste Estado sobre matérias idênticas ou similares à ora analisada:

ACÓRDÃO Nº 272.269-2, 4ª CÂMARA CÍVEL TJMG:

EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA INDEMONSTRADO - PRESUNÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL - ADMISSIBILIDADE. A LEGISLAÇÃO FISCAL ADMITE O SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIO DA EMPRESA, SENDO, TODAVIA, MISTER QUE APRESENTE O EFETIVO COMPROVANTE DO EMPRÉSTIMO, COM A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO, DA TRANSFERÊNCIA DE VALORES E DA CAPACIDADE ECONÔMICA DA PESSOA FÍSICA PARA REALIZAR O NEGÓCIO, E, INEXISTINDO ESSES DOCUMENTOS, INCIDE A REGRA CONTIDA NO ARTIGO 194, § 3º, DO RICMS/96, PRESUMINDO-SE A SAÍDA DE MERCADORIA SEM EMITIR A DEVIDA NOTA FISCAL.

ACÓRDÃO Nº 130200591 DE 26 DE MAIO DE 2011

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIOS NÃO COMPROVADOS. INEXISTINDO CONTROVÉRSIA ACERCA DO FATO INDICIÁRIO ELENADO PELA LEI NA DESCRIÇÃO DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RECEITAS, CABE AO CONTRIBUINTE COLACIONAR AOS AUTOS PROVAS DA NÃO OCORRÊNCIA DO FATO PRESUMIDO. NO CASO VERTENTE, EM QUE A PRÓPRIA FISCALIZADA ALEGA QUE OS SUPRIMENTOS AO CAIXA FORAM EFETUADOS PELOS SÓCIOS, O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO SÓ NÃO SUBSISTIRIA SE RESTASSE COMPROVADA A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS. (...)

ACÓRDÃO Nº 12-22915 DE 16 DE FEVEREIRO DE 2009 – 4ª TURMA -

EMENTA: OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS A ACIONISTA CONTROLADOR. SERÃO CONSIDERADOS RECEITAS OMITIDAS OS SUPRIMENTOS DE NUMERÁRIO ATRIBUÍDOS AO ACIONISTA CONTROLADOR, SE A COMPANHIA DEIXAR DE COMPROVAR A ORIGEM E A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS (ART. 282 DO RIR/99). A APRESENTAÇÃO DO CONTRATO DE MÚTUO, POR SI SÓ, NÃO BASTA PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS, PORQUE NÃO PROVA NEM A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DOS RECURSOS. A MERA DEMONSTRAÇÃO DA CAPACIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA DO ALEGADO SUPRIDOR NÃO PROVA A ORIGEM NEM A EFETIVA ENTREGA DO SUPRIMENTO. APENAS INDICA QUE AQUELA PESSOA TERIA CONDIÇÕES, EM TESE, DE FORNECER OS RECURSOS. A PRESUNÇÃO LEGAL REFERIDA NO ART. 282 DO RIR/99 DISPENSA A AUTORIDADE FISCAL DE APRESENTAR A PROVA DIRETA DA OMISSÃO DE RECEITAS, MAS NÃO A EXIME DE APONTAR, NA CONTABILIDADE DA PESSOA JURÍDICA, OS SUPRIMENTOS ATRIBUÍDOS ÀQUELAS PESSOAS QUE A LEI MENCIONA. INEXISTINDO O REGISTRO CONTÁBIL DO SUPRIMENTO, A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS NÃO SE SUSTENTA.

ACÓRDÃO Nº 103-22835 DE 08 DE DEZEMBRO DE 2006 – 3ª TURMA

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - EMPRÉSTIMO CONCEDIDO – COMPROVAÇÃO - TENDO O FISCO EFETUADO A PROVA DA REALIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMO NO MÊS DE JANEIRO/1998, PELO CONTRIBUINTE, CABE A ESTE, SE PRETENDE REFUTAR OU ALTERAR OS PRESSUPOSTOS EM QUE SE ASSENTOU O LANÇAMENTO, APRESENTAR PROVAS HÁBEIS E IDÔNEAS. A COMPROVAÇÃO DE QUE O EMPRÉSTIMO NÃO OCORREU DA FORMA AFIRMADA PELO FISCO É ÔNUS DO IMPUGNANTE. O CONTRIBUINTE DEVE COMPROVAR A OCORRÊNCIA DA OPERAÇÃO QUE ALEGA TER OCORRIDO.

No Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, a matéria encontra-se pacificada, com centenas de julgados confirmando o lançamento, como no Acórdão nº 18.969/10/2ª, com a seguinte ementa:

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONTA CAIXA/RECURSOS NÃO COMPROVADOS. CONSTATADA A EXISTÊNCIA DE RECURSOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM NA CONTA "CAIXA" DA ORA IMPUGNANTE, FATO ESTE QUE AUTORIZA A PRESUNÇÃO, DADA A AUSÊNCIA DE PROVAS EM CONTRÁRIO, DE OCORRÊNCIA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISO I E § 3º DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, correta a exigência da Multa Isolada prevista na Lei nº 6.763/75, art. 55, inciso II, alínea “a”, conforme demonstrativo de fls. 07/08.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 02/08/12. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que o julgava improcedente. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, o Conselheiro Ricardo Wagner Lucas Cardoso.

**Sala das Sessões, 17 de agosto de 2012.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Revisor**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Relatora**

C

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.765/12/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000168805-93	
Impugnação:	40.010129417-35	
Impugnante:	Costa & Lourenço Comércio de Combustíveis Ltda	
	IE: 001057989.00-58	
Proc. S. Passivo:	Paulo Enver Gomes Faleiro Ferreira/Outro(s)	
Origem:	DF/Uberlândia	

Voto proferido pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos do art. 53 do Regimento Interno do CC/MG.

A presente autuação versa sobre a constatação das seguintes irregularidades praticadas pela Autuada, nos exercícios de 2008 e 2009:

- saídas desacobertas de documentação fiscal de combustíveis, caracterizadas pela manutenção na conta “Fornecedores” de contas já pagas ou cuja exigibilidade não foi comprovada (Passivo Fictício), apuradas mediante confronto do livro Razão dos fornecedores com o Razão do contribuinte;

- saídas desacobertas de documentação fiscal de combustíveis, apuradas por meio da análise da conta “Caixa”, sendo constatado que a Autuada efetuou dois lançamentos a débito da conta “Caixa” e como contrapartida “créditos com pessoas ligadas”, sem a devida comprovação.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

O Fisco aponta a manutenção, na conta de Passivo da contabilidade da Autuada, valores já pagos, de acordo com o cotejo de cópia do livro Razão dos fornecedores (fls. 369/384), nos quais consta a quitação de obrigação, ocorrendo a presunção *juris tantum* de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Destarte, que a empresa reconhece que houve erro material na contabilidade apurado pelo Fisco, esclarecendo os valores apontados.

Importante destacar, que reprocessa sua contabilidade retificando os lançamentos contábeis de forma a espelhar a realidade da empresa, e para reforçar seu argumento, apresenta a retificação do SPED Contábil do período da empresa, onde nele não se verifica mais o passivo fictício da empresa.

Peço vênia para discordar do voto vencedor, onde o simples fato do registro errado, ou seja, a contabilização errada seria fato ensejador e suficiente para caracterizar a saída desacoberta de mercadorias, mediante Passivo Fictício.

Para tanto cabe destacar, que a legislação contábil, por meio de Normas do Conselho Federal de Contabilidade, e da Lei nº 6404/76, permite as empresas o acerto de sua contabilidade, mediante retificação de valores ou por apontamento via Notas Explicativas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso concreto, a empresa tributada pelo Lucro Real bastaria apenas a retificação de sua Declaração do IR ou mesmo do SPED Contábil, que foi procedido pela empresa.

Neste sentido, apesar de afirmado pela Impugnante que houve erro material, não vejo como suficiente para caracterizar o Passivo Fictício, de forma o Fisco a exigir os valores sobre saídas desacobertadas, principalmente, a partir do momento em que a Impugnante retificou seus documentos contábeis demonstrando ser apenas erros materiais.

No tocante aos empréstimos dos sócios a Impugnante foi intimada a apresentar a efetividade dos empréstimos feitos pelos sócios (fls. 12), a Autuada apresentou o “Contrato de Empréstimo em Moeda Corrente Nacional”, colacionado às fls. 24 dos autos, que foi desconsiderado pela Fiscalização, em razão da falta de registro e por falta de documento comprobatório da proveniência do numerário (ex. cheque nominal, TED, etc.).

Como bem destaca a Fiscalização, na manifestação fiscal apresentada, os lançamentos de empréstimos aos sócios encontram-se pagos dentro do mesmo ano-calendário, motivo pelo qual não foram incluídos na declaração de imposto de renda daqueles.

Importante frisar, que a Impugnante apresentou as declarações de IR dos sócios que emprestaram um numerário à empresa, além disto, nos termos das Instruções Normativas da Receita Federal que regulamentam a declaração de imposto de renda de Pessoa Física, e no Decreto nº 3.000/99, Regulamento do IR, estes especificam no campo de "Bens e Direitos", que os valores a serem declarados serão apenas os que tiveram saldos, ou seja, que passaram de um exercício para o outro.

Com isto, se os sócios tivessem emprestado qualquer valor deveriam apenas declarar o que passou emprestado de um exercício para o outro, que analisando as declarações e as contas contábeis da empresa de empréstimos não ocorreu.

Analisando ainda, as declarações dos sócios pode-se constatar que estas possuem liquidez, ou seja, tinham lastro para os empréstimos ocorridos no período.

Isto posto, peço vênia mais uma vez para discordar do voto vencedor, pois o simples fato de não apresentar os documentos de Transferência bancária (TED) ou comprovante de depósito na conta da empresa, não é motivo suficiente, em nosso humilde entendimento para caracterizar os recursos não comprovados apontados pela Fiscalização.

Diante do exposto, sou pela improcedência do lançamento.

**Sala das Sessões, 17 de agosto de 2012.**

**Sauro Henrique de Almeida**  
**Conselheiro**